**بررسی تاثیرافشای معامله با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر و حق الزحمه حسابرس مستقل**

**چکیده**

نقش معاملات با اشخاص وابسته در گروه های کسب و کار بطور گسترده در تحقیقات زیادی بحث شده است. معاملات با اشخاص وابسته منجر به نقض معاملات قانونی مبتنی بر بازار شرکت شده و ریسک کسب و کار دستیابی به حسابرسان را افزایش دهد.

هدف این پژوهش بررسی تاثير معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه و نوع اظهار نظرحسابرس شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران است. قلمرو مکانی این پژوهش شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران و قلمرو زمانی سالهای بین 1388 تا 1394 است.

پژوهش حاضر از نوع تحقیقات توصیفی- همبستگی، بر اساس ماهیت داده ها، از نوع پژوهش کمی و بر اساس اهداف نیز از نوع پژوهش کاربردی به حساب می آید.

نتایج این پژوهش نشان داد، هر گاه معاملات با اشخاص وابسته در شرکت ها افزایش یابد، حق الزحمه حسابرسی به دلیل افزایش کار حسابرسان برای افشای اطلاعات معاملات با اشخاص افزایش خواهد یافت و معمولا نوع اظهار نظر حسابرس در شرکتهایی که معاملات با اشخاص وابسته انجام می دهند نسبت به سایر شرکت ها، اظهار نظر مقبول نمی باشد. بنابراین معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه و نوع اظهار نظرحسابرس شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران تاثیر معناداری دارد.

**واژگان کلیدی :** معاملات با اشخاص وابسته، حق الزحمه، نوع اظهار نظرحسابرس

**1-مقدمه**

نقش معاملات با اشخاص وابسته در گروه های کسب و کار بطور گسترده در تحقیقات زیادی بحث شده است. معاملات با اشخاص وابسته منجر به نقض معاملات قانونی مبتنی بر بازار شرکت شده و ریسک کسب و کار دستیابی به حسابرسان را افزایش دهد. وجود و افزایش معاملات با اشخاص وابسته منجر به افزایش حق الزحمه حسابرسی می شود. تحقیات ارائه دادند که رابطه مثبت معناداری بین حق الزحمه حسابرسی و معاملات با اشخاص وابسته وجود دارد. بدین صورت که برای خرید و فروش های اشخاص وابسته حق الزحمه حسابرسی بالاتر خواهد بود ولی در صنایع رقابتی حق الزحمه حسابرسان با توجه به معاملات با اشخاص وابسته پایین تر می باشد ( حبیب و همکاران[[1]](#footnote-1)، 2014).

اسکایف، لافاند و لانگ[[2]](#footnote-2) (2006) اظهار کردند که وقتی در مورد معاملات با اشخاص وابسته بررسی دقیقی انجام نشود یا بررسی های اندکی انجام شود، مدیران دارای انگیزه های زیادی برای سلب مالکیت منابع شرکت و مدیریت سود هستند.حسابرسان بر این باورند که معاملات با اشخاص وابسته منجر به افزایش ریسک تحریفات صورتهای مالی یا تقلب می شود بنابراین حق الزحمه بالاتری برای پوشش هزینه های اعتباری یا قانونی بالقوه عدم موفقیت در شناسایی تحریفات مالی در نظر می گیرند. در شرکتهایی که درگیر معاملات با اشخاص وابسته هستند حق الزحمه حسابرسان بالاتر است زیرا حسابرسان باید تلاش مضاعفی جهت افشای معاملات با اشخاص وابسته ارائه دهند ( کالبک و میهو ، 2010).

تهیه کنندگان، استانداردگذاران، سرمایه گذاران و سایر سهامداران شرکت ها بطور مشترک، معاملات با اشخاص وابسته را بعنوان ریسک بالقوه در سواستفاده ارائه می دهند که می تواند در ارزش شرکت و همچنین کارایی و شفافیت بازار خدشه وارد کند. آنان همچنین به اهمیت داشتن سیستمی مناسب برای کنترل از جلوگیری رفتار فرصت طلبانه توجه کرده اند. گرچه در بیشتر اقتصادهای در حال توسعه، معاملات با اشخاص وابسته از نظر اقتصادی منفعت دارد. اینگونه معاملات می تواند ابزاری برای بهینه سازی فعالیت های اقتصادی هر شرکت در زمینه کاهش هزینه های معاملات ناشی از ناکارآمدی بازارهای سنتی باشد (چنگ و چوی،[[3]](#footnote-3) 1998).

هیات استانداردهای حسابداری مالی آمریکا (1982)، بیان می کند که معاملات با اشخاص وابسته نمی تواند در شرایط منصفانه انجام شود و با تاثیر بر قابلیت اتکای صورتهای مالی، استفاده کنندگان صورتهای مالی را گمراه می کند، لذا از طریق افشا، باید کنترل و نظارت شود. موضوع حسابرسی معاملات با اشخاص وابسته نیز از موارد پیچیده است و ناتوانی حسابرسان در شناسایی این معاملات، یکی از کاستی های حسابرسی است. انجمن حسابداران رسمی آمریکا (2001)، سه دلیل برای مشکل بودن حسابرسی اشخاص وابسته و معاملات با اشخاص وابسته ارائه می کند : اول، اینکه این معاملات به سادگی شناسایی نمی شوند، دوم، حسابرس برای شناسایی اشخاص وابسته و معاملات با اشخاص وابسته، به مدیر و سهامدار عمده اتکا می کند و سوم، این معاملات با کنترلهای داخلی شرکت، به سادگی قابل رهگیری نیست (خارزمی و همکاران، 1390).

با توجه به مطالب بیان شده به نظر می رسد بررسی این موضوع در محیط کشورمان از اهمیت بسزایی برخوردار بوده و بتواند برای سرمایه گذاران، سهامداران، مدیران و غیره مفید واقع گردد.

از این‌رو هدف این پژوهش تبیین تاثير معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه و نوع اظهار نظرحسابرس شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌باشد.

**2-مبانی نظری**

بر اساس استاندارد حسابداری شماره 12 ایران، معامله با شخص وابسته اینگونه تعریف می شود :

انتقال منابع ، خدمات یا تعهدهای بین اشخاص وابسته، صرف نطر از مطالبه یا عدم مطالبه بهای آن. رابطه با شخص وابسته می تواند بر وضعیت مالی، عملکرد مالی و انعطاف پذیری مالی واحد تجاری تاثیر داشته باشد. اشخاص وابسته، ممکن است معاملاتی را انجام دهند که اشخاص غیر وابسته انجام نمی دهند. همچنین، مبالغ معاملات بین اشخاص وابسته، ممکن است با مبالغ مشابه بین اشخاص غیر وابسته یکسان نباشد. به دلایل مذکور آگاهی از معاملات، مانده حساب های طرفین و رابطه با اشخاص وابسته، ممکن است بر ارزیابی استفاده کنندگان صورتهای مالی از عملیات واحد تجاری، شامل ارزیابی ریسک و فرصت های پیش روی واحد تجاری تاثیر بگذارد اشخاص وابسته، به دلیل توانایی اعمال کنترل یا نفوذ قابل ملاحظه، ممکن است در موقعیتی باشند که نفوذ بسیار زیادی بر واحد تجاری یا مدیران اجرایی آن اعمال کنند. در برخی شرایط، واحد تجاری علی‌رغم مالکیت بخش ناچیزی از سرمایه یک واحد تجاری با مقاصد خاص یا حتی نداشتن مالکیت در آن، ممکن است به لحاظ محتوایی بر آن واحد کنترل داشته باشد و در نتیجه واحد تجاری با مقاصد خاص شخص وابسته محسوب ‌شود (استانداردهای حسابداری ایران، 1386).

معاملات با اشخاص وابسته از ویژگی های معمول واحد تجاری می باشد، به این دلیل که بسیاری از شرکتها فعالیت های خود را از طریق واحد فرعی، مشارکت خاص و شرکت های وابسته انجام می دهند. در چنین شرایطی شرکت ها قادر هستند که بر سیاست مالی و عملیاتی شرکتی که در آن سرمایه گذاری کرده اند از طریق کنترل، کنترل مشترک یا نفوذ قابل ملاحظه، تاثیر بگذارند. ارتباط با اشخاص وابسته اثر مهمی بر نتایج و وضعیت مالی شرکت دارد؛ به این دلیل که اشخاص وابسته می توانند معاملاتی با شرکت انجام دهند که اشخاص غیر وابسته نمی توانند. بعلاوه ، نتایج و وضعیت مالی شرکت به خاطر صرف وجود اشخاص وابسته تاثیر می پذیرد، حتی اگر معامله ای با شرکت انجام ندهند (کولاشیا و تودور[[4]](#footnote-4)، 2011).

یک نظریه جهانی این است که معاملات با اشخاص وابسته می تواند در شرکتهای گروه به عنوان یک بهینه سازی تخصیص منابع داخلی، کاهش هزینه معاملات و بهبود بازده دارایی ها استفاده شود. در طرف دیگر، این معاملات توسط مدیران یا سایر سهامداران بطور فرصت طلبانه استفاده می شود که می تواند نتایج عملیات را گمراه کند یا اثر نامساعدی بر ثروت سهامداران اقلیت بگذارد.

معامله با اشخاص وابسته را می توان از دیدگاه دو نظریه بررسی کرد.با توجه به فرضیه تضاد منافع (رفتار فرصت طلبانه)، گاهی انگیزه برای معاملات با اشخاص وابسته این است که دارایی های شرکت به نفع اشخاص وابسته از تملک شرکت خارج شود و مدیر برای سرپوش گذاشتن بر آن، به مدیریت سود اقدام کند.اما فرضیه معامله کارآمد (رفتار کارا) حاکی از آن است که گاهی برای دسترسی به تجربه، تخصص و مهارت منحصربفرد اشخاص وابسته یا جبران خدمات، معامله با آنها انجام می گیرد که در این صورت، انگیزه ای برای مدیریت سود وجود ندارد ( گوردن و هنری[[5]](#footnote-5)، 2005).

تهیه کنندگان، استانداردگذاران، سرمایه گذاران و سایر سهامداران شرکت ها بطور مشترک، معاملات با اشخاص وابسته را بعنوان ریسک بالقوه در سواستفاده ارائه می دهند که می تواند در ارزش شرکت و همچنین کارایی و شفافیت بازار خدشه وارد کند (چنگ و چوی،[[6]](#footnote-6) 1998).

**3-پیشینه پژوهش**

**1-3-پیشینه خارجی**

حبیب و همکاران[[7]](#footnote-7) (2014) در تحقیقی به رابطه بین حق الزحمه حسابرسان و معاملات با اشخاص وابسته پرداختند. طبق بررسی های انجام شده در پژوهش؛ نتایج حاکی از آن است که رابطه مثبت معناداری بین حق الزحمه حسابرسی و معاملات با اشخاص وابسته وجود دارد.

اشلمن و گائو[[8]](#footnote-8) ( 2014) به بررسی رابطه بین حق الزحمه غیر نرمال حسابرسی و کیفیت گزارش حسابرسی پرداختند.طبق تحلیلات انجام شده نتایج پژوهش حاکی از آن است که رابطه منفی بین سطح حق الزحمه غیرنرمال پرداختی به حسابرسان توسط مشتری و احتمال استفاده از اقلام تعهدی احتیاطی وجود داشته است.همچنین بین حق الزحمه غیر نرمال حسابرسی و کیفیت حسابرسی همبستگی مثبت وجود دارد. در این پژوهش نشان داده شد که تحقیقات پیشین به انگیزه های مدیریتی توجه نکردند.

لای[[9]](#footnote-9) (2013) به بررسی رابطه اظهارنظر حسابرس و افشای حق الزحمه حسابرسی پرداخت. در پژوهش حاضر با توجه به تعدیلات اظهار نظر حسابرس قبل و بعد از افشای حق الزحمه نتایج حاکی از آن بود که بین حق الزحمه حسابرسی و اظهارنظر حسابرس رابطه معناداری وجود دارد و همچنین حق الزحمه حسابرسی با بهبود در استقلال حسابرسی در ارتباط است

آستانا و بون[[10]](#footnote-10) (2012) به بررسی رابطه بین حق الزحمه غیر نرمال حسابرسی و کیفیت حسابرسی پرداختند. طبق تحلیلات انجام شده در این پژوهش نتایج حاکی از آن است که کیفیت حسابرسی با توجه به کاهش حق الزحمه غیر نرمال منفی حسابرسی افزایش می یابد. در نتیجه این رابطه بر بهبود استقلال حسابرسی تاثیر گذار است.

**2-3-پیشینه داخلی**

عبادی خورده بلاغ و نظری (1393) به بررسی تطبیقی تغییرات حق الزحمه خدمات حسابرسی و اظهارنظر حسابرس پرداختند. نتایج پژوهش نشان می دهد که تعدیل تعداد بندهاي حسابرسی قبل از بند اظهارنظر در بخش غیر خصوصی در سطح اطمینان 90 درصد داراي رابطه معنی دار با تغییرات حق الزحمه حسابرسی بوده لکن در بخش خصوصی نه از طریق تغییرات حق الزحمه بلکه با تغییر حسابرس رابطه داشته است.

بنی مهد و همکاران (1392) به مطالعه اثر تغییر حسابرس بر تغییر اظهار نظر حسابرسی در طی سال‌های 1381 الی 1389 پرداختند. یافته‌های این پژوهش نشان می‌دهد تغییر حسابرس رابطه‌ای مستقیم با تغییر اظهار نظر حسابرسی دارد. علاوه بر این، اندازة شرکت نیز رابطه‌ای مستقیم با تغییر اظهار نظر حسابرسی دارد.

خلعتبری و همکاران (1391)، به بررسی تاثیر معاملات با اشخاص وابسته بر عملكرد شركت هاي پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران پرداختند نتايج بررسي نشان ميدهد كه وجود معاملات با اشخاص وابسته اثري منفي بر عملكرد مبتني بر شاخص كيوتوبين دارد و در مورد عملكرد مبتني بر ارزش افزوده اقتصادي، رابطه معناداري بين متغيرها وجود ندارد و عملكرد مديريت چندان تحت تأثير وجود معاملات با اشخاص وابسته قرار نميگيرد

**4- فرضیه های پزوهش**

این پژوهش به تبیین تاثير معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه و نوع اظهار نظرحسابرس شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران می‌پردازد، در این راستا فرضیه‌های زیر مطرح است:

1. ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی تاثير معناداری دارد.
2. ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس تاثير معناداري دارد.

**5-روش پژوهش**

**1-5-جامعه و نمونه آماری**

جامعه آماري تحقيق حاضر شرکت هاي پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران مي باشد که در بازده زمانی 1388 تا سال 1394 در فهرست شرکت هاي بورس قرار گرفته باشند.

با توجه به محدودیت های اعمال شده در شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تعداد 110 شرکت با استفاده از روش حذف سیستماتیک به عنوان نمونه اماری پژوهش انتخاب گردید.

**2-5-نوع و روش پژوهش**

طرح پژوهش این تحقیق با استفاده از رویکرد پس رویدادی (از طریق اطلاعات گذشته) است. از طرف دیگر، پژوهش حاضر از نوع تحقیقات توصیفی- همبستگی است. بر اساس ماهیت داده ها، از نوع پژوهش کمی به حساب می آید. بر اساس اهداف نیز از نوع پژوهش کاربردی به حساب می آید. و به منظور بررسی فرضیه های پژوهش و با توجه به ماهیت اطلاعات و داده های پژوهش که مبتنی بر اطلاعات کمی و واقعی گذشته است، از آزمون رگرسیونی استفاده می شود. همچنین تحلیل هاي آماري با استفاده از نرم افزارهاي EXCEL و EVIEWS 7 انجام خواهد شد

**3-5-ابزارگردآوری داده‌ها**

اطلاعات و داده های مورد نیاز این پژوهش با استفاده از دو روش جمع آوری شده اند :

1. اطلاعاتی که مربوط به مباحث تئوریک پژوهش بوده اند از منابع مختلف مانند کتب و نشریات معتبر بین المللی که به صورت آنلاین در پایگاه های اینترنتی موجود می باشند جمع آوری گردیده است.
2. اطلاعات و داده های خام مورد نیاز شرکت ها به منظور برسی فرضیات پژوهش از طریق نرم افزار های ره آورد نوین، تدبیر پرداز و در مواقع لزوم از طریق مراجعه مستقیم به صورت های مالی شرکت ها که در لوح فشرده منتشر شده توسط سازمان بورس اوراق بهادار تهران و وب سایت این سازمان که در دسترس است جمع آوری شده است.

4-5- **تعریف عملیاتی متغیرهای پژوهش**

**معاملات با اشخاص وابسته**

در اين پژوهش براي سنجش متغير مستقل، مطابق با شاخص به كار گرفته شدة كوآن و همکاران (2010)، از جمع كل مبالغ معاملات با اشخاص وابستة افشا شده در يادداشت هاي همراه صورت هاي مالي سالانة شركت هاي پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران، تقسيم بر مجموع دارايي هاي ابتداي دورة شركت، استفاده شده است (سرلک و اکبری، 1392).

**حق الزحمه حسابرسی**

بر اساس مبلغ پرداختی بابت انجام امور حسابرسی صورتهای مالی شرکت در هر سال كه در يادداشت هزينه هاي اداري عمومي افشا مي شود (احمدپور و همکاران، 1391).

**اظهار نظر حسابرس**

چنانچه اظهار نظر حسابرس مقبول باشد عدد یک و در غیر اینصورت عدد صفر در نظر گرفته می شود (نظری و همکاران، 1392).

5-5-مدل پژوهش

**مدل مفهومی**

حق الزحمه حسابرسی

معاملات با اشخاص وابسته

اظهار نظر حسابرس

اندازه شرکت

بازده دارایی ها

عمر شرکت

اهرم مالی

**نمودار 1-مدل مفهومی پژوهش**

**مدل رگرسیونی**

* **فرضیه اول**
* **فرضیه دوم**

: حق الزحمه حسابرسی

: اظهارنظر حسابرس

: معاملات با اشخاص وابسته

: اندازه شرکت

: بازده دارایی ها

: عمر شرکت

: اهرم مالی

**6- یافته‌های پژوهش**

**1-6-آمار توصیفی**

موضوع آمار توصیفی، تنظیم و طبقه‌بندی داده‌ها، نمایش ترسیمی، و محاسبه مقادیری از قبیل نما، میانگین، میانه و ... می‌باشد که حاکی از مشخصات یکایک اعضای جامعه مورد بحث است. در آمار توصیفی اطلاعات حاصل از یک گروه، همان گروه را توصیف می‌کند و اطلاعات به دست آمده به دسته‌ های مشابه تعمیم داده نمی‌شود. در جدول زیر آمار توصیفی متغیرهای پژوهش بیان شده است :

**جدول 2- شاخص های مرکزی و پراکندگی هر یک از متغیرهای پژوهش**

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| نام متغیر | حداقل | حداکثر | نماء | میانگین | انحراف معیار |
| حق الزحمه حسابرسی | 21547 | 9216574 | - | 5652413 | 1487.25 |
| اظهارنظر حسابرس | 0 | 1 | 0 | - | 0.546 |
| معاملات با اشخاص وابسته | 0.062 | 0.941 | - | 0.516 | 0.327 |
| اندازه شرکت | 21.487 | 44.623 | - | 31.025 | 11.629 |
| بازده دارایی ها | 0.358- | 0.952 | - | 0.257 | 0.162 |
| اهرم مالی | 0.071 | 0.986 | - | 0.551 | 0.371 |

با توجه به جدول 2 میانگین حق الزحمه حسابرسی برابر با 5652413، میانگین معاملات با اشخاص وابسته برابر با 0.516، میانگین اندازه شرکت برابر با 31.025 و میانگین بازده دارایی ها برابر با 0.257 می باشد. همچنین، عدد نماء یک متغیر اظهار نظر حسابرس نشان می دهد که اغلب شرکتهای نمونه اظهار نظر حسابرسی صورتهای مالی آنها به صورت مقبول نبوده است.

**2-6-بررسی ناهمسانی واریانس**

ما از آماره اصلاح شده والد برای بررسی ناهمسانی واریانس گروهی در بین باقی­مانده­های مدل رگرسیون اثرات ثابت استفاده می‌کنیم. نتایج آزمون ناهمسانی واریانس آرچ LM به شرح جدول زیر می باشد:

**جدول 3- نتایج آزمون ناهمسانی آرچ LM مدل پژوهش**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| شرح | مقدار آماره | احتمال |
| F-statistic | 0.584712 | 0.063 |
| Obs\*R-squared | 2.491513 | 0.063 |

\*سطح خطای 5 درصد

با توجه به جدول 3- آماره F آزمون در سطح 5 درصد معنادار نیست، بنابراین فرض همسانی واریانس تایید شده و ناهمسانی واریانس جملات اخلال رد می شود.

**3-6-آزمون معني دار بودن روش اثرات ثابت**

روش برآورد مدل حاضر، بر اساس داده­های تلفیقی(پانل) است. این روش ترکیبی از" اطّلاعات سری زمانی"و "داده­های مقطعی" می­باشد. در هر یک از مدل­های سری زمانی و داده­های مقطعی، نارسایی­هایی وجود دارد که در مدل تلفیقی می­توان آن­ها را کاهش داد. در روش تلفیقی ابتدا دو آزمون F و هاسمن جهت تعیین یکی از دو روش اثر ثابت و یا اثر تصادفی استفاده می­شود که نتایج آن دو آزمون، در جداول زیر آورده شده است :

**جدول 4- آزمون F لیمر**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| شرح | مقدار آماره | درجه آزادی | احتمال |
| Cross-section F | 3.152117 | 109 | 0.043\* |
| Cross-section Chi-square | 206.315474 | 109 | 0.026\* |

\*سطح خطای 5 درصد

**جدول 5- آزمون هاسمن**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| شرح | مقدار آماره | درجه آزادی | احتمال |
| Cross-section F | 7.041279 | 36 | 0.007\* |

\*سطح خطای 5 درصد

با توجه به جدول 4- نتایج دو آزمون انجام شده (F و هاسمن) در هر دو آزمون احتمال بدست آمده کمتر از 5 درصد بوده و بنابراین باید در مدل رگرسیونی مربوطه از روش اثرات ثابت استفاده شود.

**4-6- بررسی مانایی متغیرها**

دراین پژوهش به منظور بررسی مانایی متغیرها ازآزمون لین و لوین استفاده می­گردد. فرضیه صفر آزمون، بیانگر وجود ریشه واحد متغیّرهاست.

**جدول 6- آزمون ریشه واحد جمعی بر روی متغیّرها به روش لین و لوین**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| احتمال | آماره | متغیرها |
| 0.0026\* | 5.147 | حق الزحمه حسابرسی |
| 0.0011\* | 6.302 | اظهارنظر حسابرس |
| 0.0068\* | 2.489 | معاملات با اشخاص وابسته |
| 0.0005\* | 7.006- | اندازه شرکت |
| 0.0037\* | 3.487- | بازده دارایی ها |
| 0.0024\* | 5.174 | اهرم مالی |
| 0.0071\* | 2.662 | عمر شرکت |

\*سطح خطای 5 درصد

با توجه به جدول 6- بررسی مقادیر آماره­های محاسبه شده و احتمال پذیرش آن­ها نشان می­دهد که فرضیه صفر مبنی بر نامانایی برای همه متغیرها رد می شود و تمامی متغیرهای مورد مطالعه در سطح مانا هستند.

**5-6-آزمون فرضیه ها**

**آزمون فرضیه اول**

: ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی تاثير معناداری ندارد.

: ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی تاثير معناداری دارد.

**جدول 7- آزمون رگرسیون فرضیه اول**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| نام متغیر | ضرایب برآوردی | انحراف برآورد | آماره t | سطح معناداری |
| ثابت | 0.314 | 0.096 | 3.271 | 0.036\* |
| ميزان معاملات با اشخاص وابسته | 0.589 | 0.102 | 5.774 | 0.007\* |
| اندازه شرکت | 2.142 | 0.547 | 3.915 | 0.026\* |
| بازده دارایی ها | 0.225 | 0.192 | 1.171 | 0.074 |
| اهرم مالی | 0.517- | 0.498 | 1.031- | 0.082 |
| عمر شرکت | 0.332 | 0.087 | 3.816 | 0.031\* |

\*سطح خطای 5 درصد

**جدول 8- قابلیت تبیین و معناداری کل مدل**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| R2 | | دوربین – واتسون | ANOVA | |
| ضریب تعیین | ضریب تعیین تعدیل شده | آماره F | سطح معناداری |
| 0.596 | 0.543 | 1.622 | 58.745 | 0.000\*\* |

\*\*سطح خطای 1 درصد

با توجه به جدول 7- چون مقدار آمارۀ آزمون دوربین واتسون در فاصلۀ 1.5 تا 2.5 قرار دارد فرض وجود همبستگی بین خطا ها رد می شود و می توان از رگرسیون استفاده کرد. مقدار ضریب تعیین تعدیل شده برابر با 0.543 می باشد، نشان می دهد که 54.3 درصد از کل تغییرات حق الزحمه حسابرسی شرکتها، وابسته به متغیرهای مستقل و کنترلی در این معادله می باشد. از طرفی، با توجه به معنی داری مقدار آزمون F (58.745) در سطح خطای کوچک تر از 0.01، می توان نتیجه گرفت که مدل رگرسیونی پژوهش مرکب از متغیرهای مستقل، کنترل و وابسته، مدل خوبی بوده و مجموعه متغیرهای مستقل و کنترلی قادرند تغییرات حق الزحمه حسابرسی شرکتها را تبیین کنند. ضریب برآوردی متغیر ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی شرکتها (0.589)، نشان از تاثیر مثبت و مستقیم متغیر ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی شرکتها دارد. از طرفی، با توجه به سطح معناداری آماره t متغیر ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی شرکتها (0.007)، به دلیل کمتر بودن از سطح خطای 5 درصد می توان با اطمینان 95 درصد فرضیه را رد نمود و می توان بیان کرد، ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی تاثير معناداری دارد.

**آزمون فرضیه دوم**

: ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس تاثير معناداري ندارد.

: ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس تاثير معناداري دارد.

**جدول 9- آزمون رگرسیون فرضیه دوم**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| نام متغیر | ضرایب برآوردی | انحراف برآورد | آماره t | سطح معناداری |
| ثابت | 0.352 | 0.047 | 7.489 | 0.008\* |
| ميزان معاملات با اشخاص وابسته | 0.147 | 0.026 | 5.623 | 0.024\* |
| اندازه شرکت | 1.814 | 0.342 | 5.304 | 0.031\* |
| بازده دارایی ها | 0.623 | 0.528 | 1.179 | 0.084 |
| اهرم مالی | 0.254- | 0.241 | 1.053- | 0.067 |
| عمر شرکت | 0.384 | 0.079 | 4.861 | 0.041\* |

\*سطح خطای 5 درصد

**جدول 10- قابلیت تبیین و معناداری کل مدل**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| R2 | | دوربین – واتسون | ANOVA | |
| ضریب تعیین | ضریب تعیین تعدیل شده | آماره F | سطح معناداری |
| 0.475 | 0.463 | 1.521 | 62.517 | 0.000\*\* |

\*\*سطح خطای 1 درصد

با توجه به جدول 9- چون مقدار آمارۀ آزمون دوربین واتسون در فاصلۀ 1.5 تا 2.5 قرار دارد فرض وجود همبستگی بین خطا ها رد می شود و می توان از رگرسیون استفاده کرد. مقدار ضریب تعیین تعدیل شده برابر با 0.463 می باشد، نشان می دهد که 46.3 درصد از کل تغییرات نوع اظهار نظر حسابرس، وابسته به متغیرهای مستقل و کنترلی در این معادله می باشد. از طرفی، با توجه به معنی داری مقدار آزمون F (62.517) در سطح خطای کوچک تر از 0.01، می توان نتیجه گرفت که مدل رگرسیونی پژوهش مرکب از متغیرهای مستقل، کنترل و وابسته، مدل خوبی بوده و مجموعه متغیرهای مستقل و کنترلی قادرند تغییرات نوع اظهار نظر حسابرس را تبیین کنند. ضریب برآوردی متغیر ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس (0.147)، نشان از تاثیر مثبت و مستقیم متغیر ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس دارد. از طرفی، با توجه به سطح معناداری آماره t متغیر ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس (0.024)، به دلیل کمتر بودن از سطح خطای 5 درصد می توان با اطمینان 95 درصد فرضیه را رد نمود و می توان بیان کرد، ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس تاثير معناداري دارد.

**7-نتیجه‌گیری**

هدف این پژوهش بررسی تاثير معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه و نوع اظهار نظرحسابرس شرکتهای پذیرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران بوده است. در این پژوهش معاملات با اشخاص وابسته به عنوان متغیر مستقل و حق الزحمه حسابرسی با نوع اظهار نظرحسابرس به عنوان متغیرهای وابسته در نظر گرفته شدند.

نتیجه آزمون فرضیه اول نشان داد ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر حق الزحمه حسابرسی تاثير معناداری دارد. از همین رو، حبیب و همکاران (2014) در تحقیقی به رابطه بین حق الزحمه حسابرسان و معاملات با اشخاص وابسته پرداختند. نتایج حاکی از آن است که رابطه مثبت معناداری بین حق الزحمه حسابرسی و معاملات با اشخاص وابسته وجود دارد. کالبک و میهو (2010) طی تحقیقاتی به بررسی رابطه بین معاملات با اشخاص وابسته و حق الزحمه حسابرسی پرداختند. نتیجه نشان داد که در شرکتهایی که درگیر معاملات با اشخاص وابسته هستند حق الزحمه حسابرسان بالاتر است زیرا حسابرسان باید تلاش مضاعفی جهت افشای معاملات با اشخاص وابسته ارائه دهند. بنابراین می توان نتیجه گیری نمود بین معاملات با اشخاص وابسته و حق الزحمه حسابرسی در شرکت ها رابطه مثبت و معناداری وجود دارد به طوری که؛ هر گاه معاملات با اشخاص وابسته در شرکت ها افزایش یابد، حق الزحمه حسابرسی به دلیل افزایش کار حسابرسان برای افشای اطلاعات معاملات با اشخاص افزایش خواهد یافت

نتیجه آزمون فرضیه دوم نشان داد ميزان معاملات با اشخاص وابسته بر نوع اظهار نظر حسابرس تاثير معناداري دارد. از همبن رو، لای (2013) به بررسی رابطه اظهارنظر حسابرس و افشای حق الزحمه حسابرسی پرداخت. نتایج حاکی از آن بود که بین حق الزحمه حسابرسی و اظهارنظر حسابرس رابطه معناداری وجود دارد. زای و همکاران (2010) در تحقیقی به بررسی رابطه بین حق الزحمه حسابرسی و اظهارنظر حسابرسی پرداختند. نتایج حاکی از آن بود که حق الزحمه غیرنرمال حسابرسی تنها در شرکتهایی که در سطح پایینی از بازده دارایی ها قرار دارند، موجب بهبود اظهارنظر حسابرسی می شود. بنابراین می توان بیان کرد بین معاملات با اشخاص وابسته و نوع اظهار نظر حسابرس رابطه مثبت و معناداری وجود دارد به طوری که؛ معاملات با اشخاص وابسته در شرکت ها می تواند بر نوع اظهار نظر حسابرسان در شرکت ها تاثیر بگذارد و آن را دستخوش تغییرات نماید و معمولا نوع اظهار نظر حسابرس در شرکتهایی که معاملات با اشخاص وابسته انجام می دهند نسبت به سایر شرکت ها، اظهار نظر مقبول نمی باشد.

براساس نتایج بدست آمده از این پژوهش:

1- به مدیران شرکت ها پیشنهاد می شود اطلاعات مرتبط با معاملات با اشخاص وابسته در شرکت ها را افشاء نمایند تا از این طریق حسابرسان در جمع آوری اطلاعات مرتبط با این افراد دچار مشکل نشوند و از این طریق حق الزحمه حسابرسی نیز کاهش یابد.

2-به سرمایه گذاران پیشنهاد می شود در زمان سرمایه گذاری در شرکت ها به میزان معاملات با اشخاص وابسته شرکت ها توجه نمایند، چار که می تواند ریسک سرمایه گذاری آن ها را کاهش دهد.

3-به سازمان های ذیربط پیشنهاد می شود با تدوین استانداردهای لازم برای اجرایی نمودن افشا معاملات با اشخاص وابسته، زمینه را برای شفاف سازی بیشتر فراهم سازند.

4-به هیات مدیره شرکت ها پیشنهاد می شود با استقرار کمیته حسابرسی با کادر مجرب و اعمال کنترل های داخلی قوی تر، زمینه را برای کاهش معاملات با اشخاص وابسته فراهم سازند.

5-به سرمایه گذاران، سهامداران و سایر گروه های ذینفع پیشنهاد می شود در شرکتهایی سرمایه گذاری نمایند که اطلاعات مرتبط با معاملات با اشخاص وابسته را افشاء می نمایند چرا که نوع اظهار نظر حسابرس در این شرکت ها اغلب مثبول بودهو حق الحمه حسابرسی نیز نسبت به سایر شرکت ها پایین تر می باشد.

6-به سازمان بورس اوراق بهادار پیشنهاد می شود به رتبه بندی شرکت ها بر اساس میزان معالات با اشخاص وابسته و افشای اطلاعات این افراد در شرکت ها بپردازند تا از این طریق اطلاعات به موقع و قابل اتکاء در اختیار افراد و گروه های ذینفع جهت اخذ تصمیمات آگاهانه وجود داشته باشد و ریسک سرمایه گذاری آنها کاهش یابد.

**8-منابع**

1-بنی مهد، بهمن؛ مرادزاده فرد، مهدی و مهدی زینالی. (1391). *بررسی اﺛﺮ ﺣﻖ اﻟﺰﺣﻤﻪ ﺣﺴﺎﺑﺮﺳﻲ ﺑﺮ اﻇﻬﺎرﻧﻈﺮ ﺣﺴﺎﺑﺮس*. حسابداری مدیریت. دوره 5. شماره 15. صص 41-54

2-بنی مهد، بهمن؛ مرادزاده فرد، مهدی و مهدی زینالی. (1391). *بررسی رابطة بین تغییر حسابرس مستقل و تغییر اظهارنظر حسابرسی*. دانش حسابداری. دوره 4. شماره 14. صص 91-108

3-خلعتبری، عبدالصمد، آزاد، حامد و محمدتقی ابراهیمیان. ( 1391). *بررسي اثر معاملات با اشخاص وابسته بر عملكرد شركت هاي پذيرفته شده در بورس اوراق بهادار تهران* . کنفرانس ملی حسابداری ، مدیریت مالی و سرمایه گذاری.

4-[سرلک،نرگس](http://www.magiran.com/spbody.asp?field=all&t=m&s=نرگس+سرلك" \t "_blank) و مینا [اکبری](http://www.magiran.com/spbody.asp?field=all&t=m&s=مينا+اكبري). (1392) .*رابطه بين معاملات با اشخاص وابسته و مديريت سود*. [فصلنامه بررسي هاي حسابداري و حسابرسي ، سال بيستم، شماره 74](http://www.magiran.com/magtoc.asp?mgID=1206&Number=74&Appendix=0&lanf=Fa)صص 77-92

5-عبادی خورده بلاغ، بهروز و رضا نظری. (1393). *بررسی تطبیقی تغییرات حق الزحمه خدمات حسابرسی و اظهارنظر حسابرس*. دانش حسابداری و حسابرسی مدیریت. سال 3. شماره 12

6-Asthana, S& Boone, J. (2012). *Abnormal audit fee and audit quality*. Auditing journal of practice and theory, vol 13. No 3, pp 1-22.

7-Eshleman, J& Guo, P. (2014). *Abnormal audit fees and audit quality: the importance of considering managerial incentives in tests of earnings management. Auditing*. a journal of practice and theory, vol 33. No 1, pp 117-138.

8-Gordon, E., and E. Henry. 2003. *Related party transactions and earnings management*. Working paper. Rutgers University.

9-Habib, A, Jiang, H, & Zhou, D. (2014). *Related party transactions and audit fees: evidence from China*, www.ssrn.com

10-Kohlbeck, M, & Mayhew, B. (2010). *Valuations of firms that disclouse related party transactions*. Journal of accounting and public policy, vol 29. No 2, pp 115-137.

11-Lai, K. (2013). *Audit opinion and disclosure of audit fees*. School of accounting and finance.hong Kong polytechnic university

**The effect of disclosure of transactions with related parties commented on the type of audit fees**

**Abstract**

The goal of the study is to examine the impact of Related party transactions on auditor’s fee and comment of the listed companies in Tehran stock exchange. All listed companies in Tehran stock exchange were selected during 2009 to 2015. In this research, Related party transactions, and auditor’s fee and comment were considered as independent and dependent variables of the study, respectively. According to the given limitations, 110 out of 421 firms were selected as statistical sample using omission method. The current study is a kind of descriptive-correlative research, practical, quantitative data. model is used to measure the variable of trading with dependent people. In this research, EVIEWS7 software is applied for data analysis. The results suggested that Related party transactions significantly impacts on auditor’s fee and comment of the listed companies in Tehran stock exchange.

**Keywords:** Related party transactions; Fee; Auditor’s comment.

1. Habib et al [↑](#footnote-ref-1)
2. Skaif, Lafend & Lung [↑](#footnote-ref-2)
3. Chang & Choi [↑](#footnote-ref-3)
4. Corlacia & Tudor [↑](#footnote-ref-4)
5. Gordon & Henry [↑](#footnote-ref-5)
6. Chang & Choi [↑](#footnote-ref-6)
7. Habib et al [↑](#footnote-ref-7)
8. Eshleman &Guo [↑](#footnote-ref-8)
9. Lai [↑](#footnote-ref-9)
10. Asthana&Boone [↑](#footnote-ref-10)